

МЕНЕДЖМЕНТ И МАРКЕТИНГ, БУХУЧЕТ И ФИНАНСЫ, ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ТЕОРИЯ

УДК 657.07

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОЛОГИИ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО 41 «СЕЛЬСКОЕ ХОЗЯЙСТВО»

Газизьянова Юлия Юнусовна, канд. экон. наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и финансы»,
ФГБОУ ВПО Самарская ГСХА,
446442, Самарская область, п.г.т. Усть-Кинельский, ул. Спортивная, 12.
E-mail: econom-sgsha@mail.ru

Ключевые слова: доходы, расходы, бухгалтерский, учет, биотрансформация.

Цель исследования – совершенствование методологии бухгалтерского учета доходов и расходов от основной деятельности сельскохозяйственных организаций в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) 41 «Сельское хозяйство». В работе рассмотрены проблемы применения положений МСФО 41, в части учета доходов и расходов от сельскохозяйственной деятельности отечественными сельскохозяйственными предприятиями. В ходе исследования были выделены особенности российского агробизнеса, которые необходимо принять во внимание при построении системы бухгалтерского учета предприятий осуществляющих сельскохозяйственную деятельность. По результатам проделанной работы было выражено мнение о целесообразности и возможности применения норм МСФО 41 для учета финансовых результатов от операционной деятельности аграрных формирований, предложены и обоснованы общие подходы к учету результатов биотрансформации биоресурсов. Предложено признавать доходы при получении биологических активов и сельскохозяйственной продукции только на сумму разности между стоимостью биологических активов и сельскохозяйственной продукции и расходами, связанными с биологическими преобразованиями. Расходы, связанные с осуществлением сельскохозяйственной деятельности необходимо учитывать в зависимости от того на получение каких биологических активов они были понесены: сельскохозяйственных животных и растений, используемых в качестве средств труда или предметов труда. Расходы, понесенные на получение первой группы активов, целесообразно капитализировать в их стоимость и относить на операционные расходы на протяжении всего срока использования биоактивов. В работе рассмотрены доходы и расходы от основной деятельности сельскохозяйственных организаций как объекты бухгалтерского наблюдения и определены общие подходы к их учету и отражению в финансовой отчетности.

В 1992 г., когда была принята Программа перехода РФ на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики, начался процесс реформирования системы бухгалтерского учета в РФ с целью его гармонизации с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Применение норм МСФО российскими организациями стало допустимым с момента вступления в силу ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации». Тогда стало возможным использовать положения МСФО для отражения в учете событий, для которых способы ведения бухгалтерского учета не регламентированы отечественными нормативными правовыми актами, и организации необходимо самостоятельно установить порядок учета этих транзакций.

С введением ФЗ № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» применение МСФО стало обязательным при составлении консолидированной финансовой отчетности. А в конце 2011 г. МСФО были официально введены в действие на территории РФ, с 2013 г. вступил в силу ФЗ № 402-ФЗ, который также подтверждает официальный статус МСФО, в частности за основу федеральных стандартов бухгалтерского учета должны быть приняты положения МСФО [9, 10].

Признание МСФО на территории Российской Федерации является существенным достижением реформаторов отечественной системы бухгалтерского учета. Однако не стоит спешить давать высокую оценку происходящим в области бухгалтерского учета преобразованиям, так как они сопряжены со значительными трудностями внедрения инноваций, в первую очередь из-за отсутствия необходимых нормативных документов, поясняющих практическое применение положений МСФО.

Особенно в сложной ситуации находятся бухгалтерские службы сельскохозяйственных предприятий, поскольку в настоящее время нет аналога МСФО 41, который устанавливает методологию отражения и раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о сельскохозяйственной деятельности. До того момента, пока не будет разработан и утвержден федеральный и/или отраслевой стандарт, регламентирующий порядок учета сельскохозяйственной деятельности, аграриям придется формировать учетную политику, опираясь на положения МСФО 41.

В настоящее время ситуация сложилась следующим образом, компании, как правило это агропромышленные холдинги, уже составляют отчетность по МСФО 41, а нормативного документа, устанавливающего порядок его применения, нет. В силу этого, организациям, обязанным составлять отчетность по МСФО приходится нести дополнительные затраты на информационно-консультационные услуги, обучение персонала, разработку и внесение изменений в учетную политику предприятия, настройку конфигураций применяемых программных продуктов, реорганизацию документооборота и системы внутреннего контроля предприятия.

Цель исследований – совершенствование методологии бухгалтерского учета доходов и расходов от основной деятельности сельскохозяйственных организаций в соответствии с МСФО 41 «Сельское хозяйство».

Задачи исследований: рассмотреть теоретические аспекты учета доходов и расходов от сельскохозяйственной деятельности; изучить современную методику учета результатов управления биотрансформации биологических активов; определить направления совершенствования учетной системы формирования финансовых результатов сельскохозяйственных организаций в соответствии с МСФО.

Предметом исследования выступает методология бухгалтерского учета результатов биотрансформации биологических активов аграрными формированиями.

Теоретической, методологической информационной базой исследования послужили законодательные и нормативные документы в области бухгалтерского учета, монографические труды отечественных ученых экономистов, материалы периодической печати, внутренние нормативные, организационно-распорядительные и учетные документы сельскохозяйственных предприятий Самарской области.

Проблемы использования МСФО 41 «Сельское хозяйство» связаны с тем, что в нем даны лишь общие принципы учета и отражения в отчетности биологических активов и процесса их биотрансформации, в стандарте отсутствуют пояснения, как реализовать данные принципы применительно к конкретной отрасли сельского хозяйства. В такой ситуации сельскохозяйственная организация должна разрабатывать учетную политику исходя из сложившейся в отрасли практики, одновременно учитывая требования МСФО.

В силу этого бухгалтеры должны применять свои собственные суждения, что увеличивает степень их ответственности за достоверность и полноту раскрываемых в отчетности сведений, а также требует от них более высокой квалификации, чем в случае регистрации фактов хозяйственной жизни, порядок учета которых жестко регламентирован законодательством в области бухгалтерского учета.

Знакомясь с основными положениями МСФО 41, бухгалтеры сельскохозяйственных организаций в большинстве своем высказывают своё несогласие с нормами анализируемого стандарта. Особое неприятие вызывает предлагаемый в стандарте порядок учета доходов и расходов сельскохозяйственных организаций. Причина данного непонимания и нежелания использовать в практической работе положения МСФО 41 заключается в принципиально разных подходах к учету финансовых результатов сельскохозяйственных организаций, предложенных в стандарте и применяемых отечественными предприятиями на практике в настоящее время.

Вопросы учета результатов биотрансформации биологических активов являются наименее изученным из всей совокупности проблем перехода на МСФО. Хотя вопросам практического применения положений МСФО 41 сельскохозяйственными организациями посвящены труды многих российских ученых, методики

учета биологических активов по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу активно разрабатываются уже более десяти лет.

Были проанализированы некоторые из рекомендуемых подходов к учету указанных объектов бухгалтерского наблюдения. По результатам анализа было выявлено, что мнения на этот счет разделились. Некоторые ученые предлагают признавать доходы от сельскохозяйственной деятельности на сумму справедливой стоимости полученных в отчетном периоде биологических активов и сельскохозяйственной продукции за вычетом расходов на продажу, а расходы, связанные с осуществлением сельскохозяйственной деятельности, в полном объеме – относить на прибыли и убытки отчетного периода [3, 5, 6, 9]. Такой порядок учета существенно отличается от современной учетной практики аграрных предприятий. Так, в настоящее время доходами от основной деятельности сельскохозяйственных предприятий признается сумма выручки от продажи сельскохозяйственной продукции, а сумма всех понесенных на биотрансформацию затрат в текущем периоде (за исключением остатков в незавершенном производстве) включается в себестоимость полученной продукции, т.е. капитализируется в стоимость биологических активов и продукции. Другие ученые рекомендуют осуществлять корректировку себестоимости продукции до уровня справедливой стоимости с отнесением разницы на прибыли и убытки отчетного периода, а расходы на управление биологическими преобразованиями также списывать на финансовые результаты отчетного периода [1, 4, 6].

Оба подхода исходят из требований МСФО 41 к учету биологических активов по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. Понятно, что выбор того или иного метода учета повлияет на финансовые показатели бухгалтерской отчетности организации, в связи с чем очень важно определить способ учета результатов биотрансформации, который бы соответствовал установленным в МСФО принципам составления отчетности и обеспечивал соответствующие качественные характеристики финансовой информации.

Итак, рассмотрим требования МСФО 41 к раскрытию информации о финансовых результатах сельскохозяйственных организаций. Согласно п. 26 и 28 МСФО 41 «Прибыль или убыток, возникающие при первоначальном признании биологического актива и сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, а также в результате изменения справедливой стоимости биологического актива за вычетом расходов на продажу, должны включаться в состав прибыли или убытка за период, в котором они возникают. При первоначальном признании сельскохозяйственной продукции может возникать прибыль или убыток в результате получения (сбора) этой продукции» [8].

МСФО 41 также ввел новую концепцию – выделение процесса биотрансформации в качестве отдельной экономической деятельности (сельскохозяйственная деятельность). Таким образом, определились два вида финансовых результатов: от сельскохозяйственной деятельности и от непосредственной продажи биологических активов и сельхозпродукции [8].

Из этого следует, что при рождении теленка, сборе зерна, получении молока от коровы следует признавать доход от сельскохозяйственной деятельности на сумму справедливой стоимости полученных биологических активов или сельскохозяйственной продукции за вычетом расходов на продажу и раскрывать данную информацию в бухгалтерской отчетности обособленно от сведений о финансовых результатах от продажи сельскохозяйственной продукции или иного способа её использования. Определим, насколько обоснован такой подход.

Процедура признания доходов и расходов в бухгалтерском учете и последующее раскрытие информации о них в финансовых отчетах – это заявление пользователям бухгалтерской отчетности о том, что расходы были понесены, а доходы получены. Как известно, для признания объектов бухгалтерского наблюдения должен выполняться ряд установленных требований.

Критерии признания основных элементов финансовой отчетности (в том числе доходов и расходов) определены в Концептуальных основах МСФО (до 2009 г. они назывались Принципы подготовки и представления финансовой отчетности), которые регулярно пересматриваются Советом по МСФО.

В соответствии с Концептуальными основами МСФО «доходы – это приращение экономических выгод в течение отчетного периода в форме притока (увеличения) активов или уменьшения обязательств, приводящее к увеличению собственного капитала, не связанному с вкладами собственников» [8].

Разберемся, можно ли считать рождение теленка, получение прироста животных или же сбор урожая сельскохозяйственных культур экономическими событиями, приводящими к возникновению дохода?

Основным вопросом при признании доходов – произошло ли увеличение экономических выгод в результате операции, приведшее к увеличению собственных источников организации, в противном случае доход не признается.

Процесс управления биотрансформацией биологических активов с целью их воспроизводства или получения сельскохозяйственной продукции, несмотря на его специфичность, – это производственный

процесс, т.е. основная стадия кругооборота средств, при которой (путем воздействия рабочей силы и средств производства на сырье) создается готовый продукт с новой потребительной стоимостью [11]. Таким образом, получение биологических активов и сельскохозяйственной продукции является следствием кругооборота активов предприятия согласно жизненному циклу продукта. Следовательно, биотрансформацию можно рассматривать как смену формы активов организации, в таком случае нельзя говорить об увеличении собственных источников предприятия.

Позиция Совета по МСФО в отношении учета и раскрытия в отчетности прибылей и убытков сельскохозяйственных организаций вполне понятна и логична. Сельскохозяйственная деятельность действительно очень специфична и результаты аграрных предприятий зависят именно от организации и технологии сельскохозяйственного производства, от того насколько своевременно и корректно будут выполнены соответствующие технологические операции, т.е. от того насколько эффективно управление биотрансформацией биоресурсов. Но с учетом условий хозяйствования отечественных сельхозтоваропроизводителей не стоит оценивать доходы организации от сельскохозяйственной деятельности на совокупную величину справедливой стоимости полученных активов (за вычетом расходов на продажу), доход от сельскохозяйственной деятельности может быть признан на величину превышения справедливой стоимости сельскохозяйственной продукции над фактическими затратами на управление биотрансформацией.

Хотя даже такой подход является спорным. Обращая свое внимание на порядок учета запасов согласно МСФО 2 «Запасы», (сельскохозяйственная продукция после её сбора учитывается как запасы в соответствии с требованиями МСФО 2), следует отметить, что дооценка запасов выше себестоимости в любом случае невозможна.

Рассматривая вопрос о признании доходов нужно также учесть, что Совет по МСФО всегда рекомендовал придерживаться принципа осмотрительности для того, чтобы активы или прибыль не были завышены, а обязательства и расходы не были занижены. Здесь следует сказать про специфику сельскохозяйственного производства в России, сельское хозяйство в нашей стране является высокорисковым бизнесом. Получение биологического актива или продукции вовсе не гарантирует предприятию притока экономических выгод и, как следствие, увеличения собственного капитала, так как существует значительный риск, что организация не сможет реализовать биологические активы или использовать их наилучшим образом.

Считаем нецелесообразным полностью, то есть один к одному, использовать МСФО 41 «Сельское хозяйство». МСФО 41 разработано с учетом особенностей сельскохозяйственной деятельности в фермерских хозяйствах западных стран, где продукция сельскохозяйственного производства, например, растениеводства, бывает продана на корню. Фермеры заранее заключают с покупателями продукции опционные, фьючерсные и другие контракты. По этим договорам покупатель, соответственно, приобретает право или обязанность купить продукцию у фермера в заранее оговоренном объеме и в конкретное время. В российской действительности, наоборот, организация-производитель, например, продукции растениеводства, не знает о возможности ее продажи. Кроме того, в российских сельскохозяйственных организациях большая часть произведенной ими продукции используется для собственных нужд (корма, семена, посадочный материал и др.).

В связи с этим в российских сельскохозяйственных организациях практически нет возможности достоверно определить финансовые результаты как результаты биотрансформации биоактивов. Данный факт является еще одним аргументом против подхода включения в доходы от сельскохозяйственной деятельности всей справедливой стоимости полученных биологических активов и сельскохозяйственной продукции за вычетом расходов на продажу.

Применение на практике предлагаемого в МСФО 41 способа оценки доходов от сельхоздеятельности приведет к искажению информации о доходах («задваиванию»), так как при оприходовании биологических активов и сельхозпродукции их справедливая стоимость (за вычетом расходов на продажу) будет включаться в доходы от сельскохозяйственной деятельности, а выручка, получаемая от последующей продажи этих же биологических активов и готовой продукции, будет относиться на доходы от коммерческой деятельности сельскохозяйственной организации. Что по мнению автора недопустимо, полностью противоречит принципу осторожности и будет вводить в заблуждение пользователей финансовой отчетности.

Далее, рассмотрим подходы МСФО 41 к признанию расходов от сельскохозяйственной деятельности. Отметим, что МСФО 41 не регулирует порядок отражения в отчете о совокупном доходе затрат на управление биотрансформацией биологических активов и производство сельскохозяйственной продукции. Затраты на получение продукции практически сложно обоснованно отделить от затрат на содержание биологического актива поскольку в отдельных случаях даже процесс сбора продукции обеспечивает жизнедеятельность биологического актива. Поэтому с точки зрения Совета по МСФО затраты по уходу за растениями и животными целесообразно включать в отчет о совокупном доходе по мере их возникновения по статье операционных расходов, а доход от оприходования продукции – по статье прочих операционных доходов,

что дополнит информацию о результатах продажи сельскохозяйственной продукции, представленной по статьям «Выручка» и «Себестоимость продаж» [2].

Согласно проекту ПБУ «Биологические активы», разработанному на основе МСФО 41 «...все расходы организации, связанные с содержанием биологических активов, либо с получением сельскохозяйственной продукции также должны быть включены в расходы того периода, в котором они понесены...» [8].

Разрабатывая методику учета анализируемых объектов бухгалтерского наблюдения, следует принять во внимание, что исторически в российском бухгалтерском учете преобладает оценка активов по себестоимости, так как ее преимуществом является документальная обоснованность, достоверность и объективность.

В частности, в системе управленческого учета определяется фактическая себестоимость продукции, в большинстве сельскохозяйственных организаций управленческий учет интегрирован в систему финансового учета, при списании суммы затрат на биотрансформацию на расходы отчетного периода будет утрачиваться информация о фактических затратах.

Кроме того, нельзя забывать, что процесс производства в сельском хозяйстве в частности в растениеводстве длится более одного года, и на конец года всегда имеются остатки незавершенного производства, представляющие собой затраты под урожай будущего года. Согласно МСФО 41 они также должны оцениваться по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу и отражаться в отчете о финансовом положении как незрелые биологические активы.

МСФО 41 не делит биологические активы на долгосрочные и краткосрочные, но априори в хозяйственной деятельности организации часть животных и растений используются более 1 года (операционного цикла) в качестве средств труда, а часть биоресурсов предназначена для продажи или потребления в течение 1 года в качестве предметов труда.

Поэтому формируя учетную политику нужно иметь в виду, что средства, авансированные в краткосрочные активы, оборачиваются в течение одного года и в данном случае расходы, понесенные предприятием на выращивание текущих биологических активов, могут быть признаны текущими расходами и соотносены с доходами, приносимыми этими активами в этом же отчетном периоде.

Но, что касается долгосрочных активов, было бы неверно списывать расходы на их приобретение в том отчетном периоде, когда понесены данные расходы. Так как в этом случае они не соотносимы с доходами, которые будут получены в будущих отчетных периодах от использования внеоборотных активов.

Поэтому предлагается расходы на управление биотрансформацией биологических активов, предназначенных для их воспроизводства или получения в течение длительного времени (более 1 года или операционного цикла) сельскохозяйственной продукции, капитализировать в их стоимость, а в процессе использования включаться в операционные расходы в течение всего срока эксплуатации по мере получения от них доходов.

Данный подход будет соответствовать методу начисления – одному из основополагающих принципов МСФО. Метод начисления неразрывно связан с концепцией «соответствия»: понесенные затраты относятся на расходы отчетного периода путем непосредственного их соотношения с принесенной ими выгодой (заработанным доходом), т. е. одновременное признание доходов и расходов, совместно являющихся прямыми результатами одной операции или события.

В июне 2013 г. Совет по МСФО опубликовал проект ED/2013/8 «Растения», предлагающий поправки в МСФО 41 «Сельское хозяйство» [8].

Авторы проекта поправок указывают на то, что растения, прошедшие стадию созревания (многолетние насаждения), уже не подвергаются биологической трансформации, но продолжают использоваться для получения продукции. Следовательно, они в большей степени соответствуют определению основных средств компании, нежели биологических активов. Проект предлагает плодоносящие растения, которые уже не подвергаются значительной биологической трансформации, предполагается к использованию для производства сельскохозяйственной продукции в течение более одного отчетного периода и не предназначены для продажи, учитывать в соответствии с положениями МСФО 16 «Основные средства». До момента созревания растения предлагается оценивать по накопленным затратам, после – по модели себестоимости либо модели переоценки. Аналогичный подход, по мнению автора, следует применить и к животным основного стада, используемым для получения сельскохозяйственной продукции и приплода [8].

Таким образом, по результатам исследования можно сделать вывод, что не все положения МСФО 41 могут быть практически реализуемы и целесообразны с учетом специфики российского агробизнеса, разрабатывая федеральные и отраслевые стандарты бухгалтерского учета на основе МСФО, необходимо учитывать особенности и условия работы экономических субъектов РФ. Для минимизации затрат предприятий, уже сегодня составляющих финансовую отчетность по МСФО, Министерству Финансов (как органу

осуществляющему общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в РФ) необходимо разработать и принять нормативный документ, определяющий порядок применения МСФО 41.

В целях развития методологии бухгалтерского учета финансовых результатов сельскохозяйственных организаций, рекомендуется при использовании модели учета биологических активов по справедливой стоимости (с учетом критериев признания доходов) в доходы от сельскохозяйственной деятельности включать лишь разницу между рыночной ценой биологических активов, сформировавшейся на активном рынке, и суммой фактически понесенных затрат на их получение. Так как при осуществлении данной транзакции увеличение собственного капитала происходит только на сумму указанной разницы.

Сельскохозяйственные животные и растения, соответствующие определению средств труда, целесообразно классифицировать как основные средства, первоначально принимать их к учету по фактической стоимости. Краткосрочные биологические активы рекомендуется учитывать по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу в системе финансового учета при условии сохранения калькуляционного дела.

Таким образом, была изучена современная методика учета результатов управления биотрансформации биологических активов и предложены направления совершенствования учетной системы формирования финансовых результатов сельскохозяйственных организаций в соответствии с МСФО.

Библиографический список

1. Береза, А. О. Учет биологических активов по МСФО // Бухгалтерский учет. – 2011. – №9. – С. 122-125.
2. Газизьянова, Ю. Ю. Порядок отражения биологических активов с учетом их справедливой стоимости на счетах бухгалтерского учета // Вестник Самарского государственного экономического университета. – 2007. – №1 (27). – С. 24-28.
3. Доржиев, Д. Ц. Управленческий учет затрат по стадиям биотрансформации биологических активов в прудовом рыбоводстве : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Доржиев Доржи Цыремпилович. – М. : РГАУ-МСХА им. К. А. Тимирязева, 2011. – 25 с.
4. Казакова, Н. А. Бухгалтерский учет биологических активов по справедливой стоимости // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2011. – №5. – С. 14-16.
5. Палий, В. Ф. Учет сельскохозяйственной деятельности по МСФО // Бухгалтерский учет. – 2007. – №13. – С. 25-28.
6. Пятов, М. Л. Признание и оценка биологических активов в учете в соответствии с МСФО (IAS) 41 / М. Л. Пятов, И. А. Смирнова // БУХ.1С. – 2009. – №10. – С. 41-45.
7. Ситдикова, Л. Ф. Принципы оценки биологических активов по справедливой стоимости // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2013. – №5. – С. 77-81.
8. Стандарты МСФО [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ippnou.ru/msfo-standart/> (дата обращения: 10.02.2014).
9. Российская Федерация. Законы. О консолидированной финансовой отчетности [Электронный ресурс] : федер. закон : [принят 27.07.2010 г. № 208-ФЗ]. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=149894> (дата обращения: 10.02.2014).
10. Российская Федерация. Законы О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон : [принят 6.12.2011 г. №402-ФЗ]. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=156037> (дата обращения: 10.02.2014).
11. Хусаинова, А. С. Бухгалтерский учет биологических активов и сельскохозяйственной продукции в соответствии с международными стандартами // Вестник Алтайского государственного аграрного университета. – 2013. – №3 (101). – С. 110-116.

ББК 65.052.2

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА СУБАРЕНДЫ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Чернова Юлия Владимировна, канд. экон. наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и финансы», ФГБОУ ВПО Самарская ГСХА.

446441, Самарская область, п.г.т. Усть-Кинельский, ул. Учебная, 2.

E-mail: Yola.uvc@mail.ru

Ключевые слова: субаренда, субарендодатель, субарендатор, арендная, плата.

Цель исследования – совершенствование бухгалтерского учета субаренды объектов основных средств. Задача исследования – разработать методику формирования массива данных, необходимых для отражения в учете операций по предоставлению внеоборотных активов в субаренду. Для достижения цели предложены субсчета к счету 001 «Аренданные основные средства» (001-1 «Аренданные основные средства в эксплуатации в организации» и 001-2 «Аренданные основные средства, переданные в субаренду») и разработана система бухгалтерских записей по учету хозяйственных операций по передаче имущества в субаренду, бухгалтерскому учету затрат по оказанию субарендных услуг, бухгалтерскому учету расчетов с субарендаторами по арендной плате,